Venturin Elaborazione Dati SRL

Ai Gentili Clienti
Loro Sedi

LE PRINCIPALI **NOVITA' FISCALI** DEL PERIODO

(ottobre 23)

1 Opzioni per la cessione del credito o lo sconto in fattura - Novità del DL 11/2023 - Chiarimenti 2
2 Opzione per la cessione del credito o lo sconto in fattura - Mancanza dei presupposti - Riversamento 3
3 "ZES unica" per il Mezzogiorno - Nuovo credito d'imposta per gli investimenti 4
4 Contribuenti in regime forfetario - Comunicazioni di irregolarità per omissioni nel quadro RS 6
5 Valutazione dei titoli iscritti nell'attivo circolante all'ultimo valore di bilancio - Proroga all'esercizio 2023 6
6 Estromissione di beni - Trasformazione in società semplice - Trattamento IVA 7
7 IRAP - Esclusione dal versamento del saldo 2019 e primo acconto 2020 - Recupero dell'agevolazione indebitamente fruita - Istituzione dei codici tributo 8
8 Crediti d'imposta di impresa "non gasivora" - Liquidazione giudiziale - Compensazione del curatore con debiti erariali scaduti 8
9 Avvocati ammessi al patrocinio a spese dello Stato - Compensazione dei debiti fiscali e contributivi con i crediti per spese, diritti e onorari - Adeguamento del decreto attuativo 9
10 Lavoro dipendente prestato all'estero - Trasferte effettuate in più Stati dal lavoratore distaccato - Applicazione delle retribuzioni convenzionali 11
11 Utilizzo dei servizi *on line* dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione - Abilitazione a rappresentanti e persone di fiducia 11
12 Obbligo di fatturazione elettronica - Detrazione IVA - Mancato recapito della fattura - Presa visione 13
13 Detrazione IVA - Corrispondenza con la realtà economica - Accordo transattivo 14
14 IVA - Surroga nei diritti di credito - Emissione della nota di variazione 15
15 Locazione, noleggio e *leasing* di imbarcazioni al di fuori dell'Unione europea - Prova dell'effettiva utilizzazione - Ricovero abituale della nave 15

1	**OPZIONI PER LA CESSIONE DEL CREDITO O LO SCONTO IN FATTURA - NOVITÀ DEL DL 11/2023 - CHIARIMENTI**
	Con la circ. 7.9.2023 n. 27, l'Agenzia delle Entrate ha riepilogato la disciplina delle opzioni di cessione del credito o sconto in fattura *ex* art. 121 del DL 34/2020, risultante a seguito delle novità introdotte dal DL 16.2.2023 n. 11 (c.d. DL "Cessioni").
1.1	**DIVIETO DI ESERCIZIO DELLE OPZIONI DI CESSIONE E SCONTO** Tra le novità di maggior rilievo, l'art. 2 co. 1 del DL 11/2023 preclude, a decorrere dal 17.2.2023, la facoltà di optare per la cessione del credito o lo sconto sul corrispettivo *ex* art. 121 del DL 34/2020. Tale preclusione non si applica tuttavia per gli interventi: • di eliminazione delle barriere architettoniche di cui all'art. 119-*ter* del DL 34/2020 (*bonus* barriere 75% IRES/IRPEF), *ex* art. 2 co. 1-*bis* del DL 11/2023; • relativi agli immobili danneggiati: – da eventi sismici di cui all'art. 119 co. 8-*ter* primo periodo del DL 34/2020 (eventi sismici verificatesi dall'1.4.2009 per i quali sia stato dichiarato lo stato di emergenza); – dagli eventi meteorologici verificatisi a partire dal 15.9.2022, nei territori delle Marche, per i quali è stato dichiarato lo stato di emergenza con le delibere del Consiglio dei Ministri del 16.9.2022 e del 19.10.2022 (art. 2 co. 3-*quater* del DL 11/2023); • effettuati dai soggetti di cui alle lett. c), d) e d-*bis*) dell'art. 119 co. 9 del DL 34/2020, ossia da IACP (istituti autonomi case popolari), cooperative di abitazione a proprietà indivisa, ONLUS, ODV (organizzazioni di volontariato) e APS (associazioni di promozione sociale), che risultano costituiti al 17.2.2023 (art. 2 co. 3-*bis* e 3-*ter* del DL 11/2023). ***Interventi agevolati con il superbonus - Deroga*** Nella circolare in commento si ricorda che, ai sensi dell'art. 2 co. 2 del DL 11/2023, per gli interventi agevolati con il superbonus è possibile optare per la cessione della detrazione o per lo sconto sul corrispettivo se, fino al 16.2.2023 (compreso): • per gli interventi diversi da quelli effettuati dai condomìni, risulta presentata la CILA superbonus *ex* art. 119 co. 13-*ter* del DL 34/2020; • per gli interventi effettuati dai condomìni, risulta adottata la delibera assembleare di approvazione dei lavori e presentata la CILA superbonus; • per gli interventi comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici, risulti presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo (con esclusivo riferimento alle aree classificate come zone sismiche di categoria 1, 2 e 3, la deroga al blocco delle opzioni si applica anche per gli interventi compresi in piani di recupero del patrimonio edilizio esistente o di riqualificazione urbana dotati di specifiche caratteristiche). La circ. 27/2023 ribadisce che, ai fini del riscontro dei primi due requisiti sopra elencati, rileva la presentazione della CILA superbonus *ex* art. 119 co. 13-*ter* del DL 34/2020 entro il 16.2.2023 (a prescindere dalla circostanza che, in base alla disciplina edilizia, i lavori agevolati richiedano un diverso titolo abilitativo). Tuttavia, per gli interventi edilizi iniziati in data antecedente all'introduzione dell'obbligo della CILA superbonus, rileva, ai fini dei requisiti per la deroga al blocco delle opzioni, la data di presentazione del diverso titolo abilitativo richiesto dalla normativa all'epoca vigente. ***Interventi agevolati con detrazioni diverse dal superbonus - Deroga*** Con riferimento agli interventi che danno diritto ad agevolazioni diverse dal superbonus, l'art. 2 co. 3 del DL 11/2023 consente di optare per la cessione del credito o lo sconto sul corrispettivo se, fino al 16.2.2023 (compreso): • risulta presentata la richiesta del titolo abilitativo, ove necessario;

	• per gli interventi per i quali non è prevista la presentazione di un titolo abilitativo (interventi "in edilizia libera"), sono già iniziati i lavori oppure, nel caso in cui i lavori non siano ancora iniziati, è già stato stipulato un accordo vincolante tra le parti per la fornitura dei beni e dei servizi oggetto dei lavori (se alla data del 17.2.2023 non erano ancora stati versati acconti, la data di inizio lavori o la stipulazione di detto accordo va attestata sia dal cedente o committente sia dal cessionario o prestatore con una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, *ex* art. 47 del DPR 445/2000); • risulta presentata la richiesta di titolo abilitativo per l'esecuzione dei lavori edilizi, con riguardo alle detrazioni: – IRPEF del 50%, di cui all'art. 16-*bis* co. 3 del TUIR (c.d. "*bonus* casa acquisti 50%"); – IRPEF/IRES del 75% o 85%, di cui all'art. 16 co. 1-*septies* del DL 63/2013 (c.d. "sismabonus acquisti"); – IRPEF del 50%, di cui all'art. 16-*bis* co. 1 lett. d) del TUIR, per l'acquisto di box o posti auto pertinenziali.
1.2	**"REMISSIONE *IN BONIS*" PER L'INVIO TARDIVO DELLA COMUNICAZIONE** Rilevanti sono i chiarimenti recati dalla circ. 27/2023 in merito al perfezionamento della "remissione *in bonis*" per l'invio tardivo delle comunicazioni di opzione. Mediante la "remissione *in bonis*" *ex* art. 2 co. 1 del DL 16/2012 il beneficiario può trasmettere la comunicazione di opzione: • oltre i termini ordinari; • purché entro il termine di presentazione della prima dichiarazione dei redditi da trasmettere successivamente al termine per effettuare la comunicazione di opzione. Pertanto, le comunicazioni riferite a spese sostenute nel 2022, nonché a rate residue non fruite delle detrazioni relative a spese sostenute nel 2020 e nel 2021, possono essere effettuate avvalendosi della "remissione *in bonis*": • oltre il 31.3.2023; • purché entro il 30.11.2023 (o, per i soggetti "non solari", entro il diverso termine di presentazione della dichiarazione dei redditi). ***Versamento della sanzione per ciascuna comunicazione*** In relazione ai requisiti richiesti per la "remissione *in bonis*", la circ. 27/2023 precisa che va versato un importo pari a 250,00 euro per ciascuna comunicazione di opzione trasmessa oltre i termini ordinari. Se il contribuente ha inviato oltre i termini ordinari diverse comunicazioni di opzione, versando tuttavia un unico importo di 250,00 euro (anziché 250,00 euro per ciascuna comunicazione tardiva), il pagamento delle ulteriori somme necessarie può avvenire: • anche successivamente alla presentazione della comunicazione di opzione tardiva; • purché nei termini sopra indicati per perfezionare la "remissione *in bonis*".
2	**OPZIONE PER LA CESSIONE DEL CREDITO O LO SCONTO IN FATTURA - MANCANZA DEI PRESUPPOSTI - RIVERSAMENTO**
	Con la risposta a interpello 28.9.2023 n. 440, l'Agenzia delle Entrate ha reso alcuni chiarimenti sui rimedi previsti per l'esercizio dell'opzione di cessione del credito o sconto sul corrispettivo *ex* art. 121 del DL 34/2020 in assenza dei requisiti per fruire della detrazione. In particolare, se non si può trasmettere l'istanza congiunta di annullamento dell'accettazione del credito, il documento di prassi riconosce la facoltà del beneficiario/cedente di regolarizzare la situazione mediante il riversamento dell'indebita detrazione ceduta.
2.1	**FRUIZIONE DELLA DETRAZIONE PRIVA DEI REQUISITI** Nel documento di prassi si ricorda che, ai sensi dell'art. 121 co. 5 del DL 34/2020, se l'Amministrazione Finanziaria accerta la mancanza (anche parziale) dei requisiti per

	fruire della detrazione (direttamente in dichiarazione o mediante opzione *ex* art. 121 del DL 34/2020), provvede al recupero, nei confronti del soggetto beneficiario: • della detrazione indebitamente fruita; • degli interessi *ex* art. 20 del DPR 602/73; • delle sanzioni per indebita compensazione *ex* art. 13 del DLgs. 471/97 (*cfr*. sul punto la risposta a interpello Agenzia delle Entrate 14.6.2023 n. 348). Solo in caso di concorso con dolo o colpa grave il fornitore/cessionario risponde in solido con il beneficiario per il recupero dell'importo corrispondente alla detrazione indebitamente fruita e dei relativi interessi, ferma restando l'irrogazione della sanzione per concorso *ex* art. 9 del DLgs. 472/97 (art. 121 co. 6 del DL 34/2020). ***Momento di consumazione della violazione*** Se la detrazione non spettante è fruita dal beneficiario: • direttamente in dichiarazione, la violazione si configura in ciascuna annualità nella quale la detrazione viene indicata in dichiarazione e scomputata dall'imposta; • mediante opzione *ex* art. 121 del DL 34/2020, la violazione si consuma nel momento in cui il credito ceduto viene indebitamente utilizzato da parte del cessionario.
2.2	**RIMEDI IN CASO DI INDEBITA COMPENSAZIONE** Se il fornitore/cessionario ha già utilizzato (in tutto o in parte) il credito derivante da opzione, la violazione si è consumata. Per regolarizzare la violazione, il beneficiario/cedente deve: • riversare, mediante il modello F24, l'importo corrispondente al credito indebitamente utilizzato in compensazione; • unitamente, versare gli interessi (che decorrono dall'avvenuta indebita compensazione) e la sanzione per indebita compensazione *ex* art. 13 del DLgs. 471/97 (con riduzione da ravvedimento operoso, ai sensi dell'art. 13 del DLgs. 472/97).
2.3	**RIMEDI IN ASSENZA DI COMPENSAZIONE** Se il cessionario/fornitore non ha ancora utilizzato il credito derivante da opzione *ex* art. 121 del DL 34/2020, deve procedere con i rimedi previsti dalla circ. Agenzia delle Entrate 6.10.2022 n. 33. In particolare, se il credito è già stato accettato dal cessionario sul proprio cassetto fiscale, è possibile regolarizzare la situazione presentando istanza congiunta di annullamento dell'accettazione del credito, purché al contempo: • il cessionario/fornitore non abbia già utilizzato (anche parzialmente) in compensazione il credito d'imposta derivante dall'opzione; • l'istanza di annullamento sia sottoscritta congiuntamente dal beneficiario/cedente e dal cessionario/fornitore.
2.4	**IMPOSSIBILITÀ DI ISTANZA DI ANNULLAMENTO - RIVERSAMENTO** Se il cessionario si rifiuta di sottoscrivere l'istanza di annullamento dell'accettazione del credito, il beneficiario/cedente non può presentarla unilateralmente. In questo caso, il beneficiario può comunque regolarizzare la situazione riversando l'importo dell'indebita detrazione ceduta. Inoltre: • in via generale, anche in tale ipotesi il beneficiario, oltre al riversamento, deve versare interessi e sanzioni da indebita compensazione (seppure nella misura ridotta da ravvedimento); • tuttavia, se il beneficiario dà prova che, alla data del riversamento, il cessionario non aveva ancora utilizzato in compensazione il credito, le sanzioni e gli interessi possono non essere pagati.
3	**"ZES UNICA" PER IL MEZZOGIORNO - NUOVO CREDITO D'IMPOSTA PER GLI INVESTIMENTI**
	Gli artt. 9 - 17 DL 19.9.2023 n. 124 (c.d. "decreto Sud") recano la disciplina della nuova "ZES unica" per il Mezzogiorno, prevedendo, tra l'altro, l'introduzione di un nuovo credito d'imposta per gli investimenti 2024.

3.1	**"ZES UNICA" PER IL MEZZOGIORNO** Per zona economica speciale (ZES) si intende una zona delimitata del territorio dello Stato nella quale l'esercizio di attività economiche e imprenditoriali da parte delle aziende già operative e di quelle che si insedieranno può beneficiare di speciali condizioni in relazione agli investimenti e alle attività di sviluppo d'impresa. La zona economica speciale per il Mezzogiorno, denominata "ZES unica", comprende i territori delle Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sicilia e Sardegna.
3.2	**AUTORIZZAZIONE UNICA** Le imprese che intendono avviare attività economiche, ovvero insediare attività industriali, produttive e logistiche all'interno della "ZES unica", devono presentare allo sportello unico digitale apposita istanza, allegando la documentazione e gli eventuali elaborati progettuali previsti dalle normative di settore, per consentire alle amministrazioni competenti la compiuta istruttoria tecnico-amministrativa, finalizzata al rilascio di tutte le autorizzazioni, intese, concessioni, licenze, pareri, concerti, nulla osta e assensi comunque denominati, necessari alla realizzazione e all'esercizio del medesimo progetto.
3.3	**CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI NELLA "ZES UNICA" MEZZOGIORNO** Il credito d'imposta, previsto nella misura massima consentita dalla Carta degli aiuti a finalità regionale 2022-2027 e nel limite massimo di spesa (che sarà stabilito con successivo DM), è riconosciuto, per l'anno 2024, alle imprese che effettuano l'acquisizione dei beni strumentali, destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite delle Regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Sardegna, Molise e nelle zone assistite della Regione Abruzzo. ***Soggetti esclusi*** L'agevolazione non si applica: • ai soggetti che operano in determinati settori (industria siderurgica, carbonifera e lignite, trasporti e relative infrastrutture, produzione, stoccaggio, trasmissione e distribuzione di energia e delle infrastrutture energetiche, banda larga, nonché creditizio, finanziario e assicurativo); • alle imprese in stato di liquidazione o di scioglimento; • alle imprese in difficoltà secondo la normativa comunitaria. ***Oggetto dell'agevolazione*** Sono agevolabili gli investimenti, facenti parte di un progetto di investimento iniziale (come definito all'art. 2, punti 49, 50 e 51 del regolamento europeo 651/2014), relativi: • all'acquisto, anche mediante contratti di locazione finanziaria, di nuovi macchinari, impianti e attrezzature varie destinati a strutture produttive già esistenti o che vengono impiantate nel territorio; • all'acquisto di terreni e all'acquisizione, alla realizzazione ovvero all'ampliamento di immobili strumentali agli investimenti; il valore dei terreni e degli immobili non può superare il 50% del valore complessivo dell'investimento agevolato. Il credito d'imposta è commisurato alla quota del costo complessivo dei beni acquistati o, in caso di investimenti immobiliari, realizzati dall'1.1.2024 al 15.11.2024, nel limite massimo, per ciascun progetto di investimento, di 100 milioni di euro. Non sono comunque agevolabili i progetti di investimento di importo inferiore a 200.000,00 euro. ***Rideterminazione e revoca del credito d'imposta*** Il credito d'imposta è rideterminato: • se i beni oggetto dell'agevolazione non entrano in funzione entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello della loro acquisizione o ultimazione; • se, entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale sono entrati

	in funzione, i beni sono dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione. Viene inoltre disposto che, pena la revoca dei benefici concessi e goduti, le imprese beneficiarie devono mantenere la loro attività nelle aree d'impianto, ubicate nelle suddette zone assistite, nelle quali è stato realizzato l'investimento oggetto di agevolazione, per almeno cinque anni dopo il completamento dell'investimento medesimo. ***Modalità di utilizzo*** Il credito d'imposta è utilizzabile: • esclusivamente in compensazione nel modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97; • senza applicazione del limite alla compensazione di cui all'art. 1 co. 53 della L. 244/2007 (250.000,00 euro annui). ***Modalità di accesso all'agevolazione*** Le modalità di accesso al credito d'imposta in esame sono demandate a un successivo DM che dovrà essere emanato entro il 30.12.2023.
4	**CONTRIBUENTI IN REGIME FORFETARIO - COMUNICAZIONI DI IRREGOLARITÀ PER OMISSIONI NEL QUADRO RS**
	L'Agenzia delle Entrate mette a disposizione del contribuente e della Guardia di finanza le informazioni relative all'eventuale mancata indicazione degli elementi informativi obbligatori richiesti nel quadro RS del modello REDDITI PF 2022 (righi da RS375 a RS381), da parte dei soggetti che hanno applicato il regime forfetario di cui alla L. 190/2014 per il periodo d'imposta 2021 (provv. 19.9.2023 n. 325550).
4.1	**CONTENUTO DELLE COMUNICAZIONI** Le comunicazioni di *compliance* contengono i seguenti dati: • codice fiscale, cognome e nome del contribuente; • numero identificativo e data della comunicazione, codice atto e periodo d'imposta; • data e protocollo telematico del modello REDDITI PF 2022 trasmesso per il periodo d'imposta 2021. La comunicazione è trasmessa via PEC ai soggetti presenti nell'Indice nazionale dei domicili digitali delle imprese e dei professionisti o, in mancanza, per posta ordinaria. Si può consultare la comunicazione anche all'interno dell'area riservata del "Cassetto fiscale", sezione "L'Agenzia scrive".
4.2	**VERIFICA DEI DATI ED EVENTUALE RAVVEDIMENTO** Il contribuente, anche tramite gli intermediari incaricati alla trasmissione delle dichiarazioni, può richiedere informazioni ovvero segnalare all'Agenzia delle Entrate eventuali elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti esclusivamente con le modalità indicate nella comunicazione. I contribuenti che non hanno indicato nel quadro RS gli elementi informativi obbligatori possono regolarizzare la posizione mediante il ravvedimento operoso, presentando una dichiarazione integrativa e beneficiando della riduzione delle sanzioni in funzione della tempestività della regolarizzazione.
4.3	**PROROGA DEL TERMINE DI COMUNICAZIONE DEI DATI** Successivamente al citato provvedimento, l'art. 6 del DL 29.9.2023 n. 132 ha disposto che, limitatamente al periodo d'imposta 2021, gli obblighi informativi sono adempiuti entro il 30.11.2024. La proroga viene incontro soprattutto ai contribuenti destinatari delle comunicazioni di *compliance*, i quali potranno inviare (ove necessario) la dichiarazione integrativa comunicando i dati omessi, senza il versamento di sanzioni.

5	**VALUTAZIONE DEI TITOLI ISCRITTI NELL'ATTIVO CIRCOLANTE ALL'ULTIMO VALORE DI BILANCIO - PROROGA ALL'ESERCIZIO 2023**
	Il DM 14.9.2023, pubblicato sulla *G.U.* 23.9.2023 n. 223, ha stabilito che le disposizioni contenute nell'art. 45 co. 3-*octies* e 3-*novies* del DL 73/2022 (conv. L. 122/2022), originariamente previste per l'esercizio in corso al 22.6.2022, si applicano, "*considerato il permanere di una situazione di volatilità dei corsi e quindi di turbolenza dei mercati finanziari*", "*anche per tutto l'esercizio 2023*".
5.1	**DEROGA ALLA VALUTAZIONE DEI TITOLI** La norma citata prevede una deroga ai criteri di valutazione in bilancio dei titoli iscritti nell'attivo circolante, che consente ai soggetti che adottano i principi contabili nazionali di mantenere i medesimi valori risultanti dal bilancio precedente. In sostanza, viene evitata la svalutazione dei titoli in base al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, fatta salva l'ipotesi di perdite di carattere durevole.
5.2	**LIMITI ALLA DISTRIBUZIONE DEGLI UTILI** Il decreto ministeriale stabilisce che le imprese che si avvalgono della facoltà di non svalutare i titoli destinano a una riserva indisponibile utili di ammontare corrispondente alla differenza tra i valori registrati in applicazione della deroga e i valori di mercato rilevati alla data di chiusura del periodo di riferimento, al netto del relativo onere fiscale. In caso di utili di esercizio di importo inferiore a quello della suddetta differenza, la riserva è integrata utilizzando riserve di utili o altre riserve patrimoniali disponibili o, in mancanza, mediante utili degli esercizi successivi. Detto obbligo è previsto sia per le imprese assicurative che per i soggetti che non operano nel settore assicurativo.
6	**ESTROMISSIONE DI BENI - TRASFORMAZIONE IN SOCIETÀ SEMPLICE - TRATTAMENTO IVA**
	Con la risposta a interpello 18.9.2023 n. 431, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito le condizioni per l'applicazione dell'IVA e l'eventuale rettifica della detrazione nel caso dell'estromissione di beni dell'impresa e successiva trasformazione in società semplice ai sensi della L. 197/2022.
6.1	**DISCIPLINA DELL'ESTROMISSIONE** Riprendendo quanto già affermato con la circ. 1.6.2016 n. 26, l'Amministrazione finanziaria ribadisce che, in virtù dell'assenza del requisito della commercialità in capo alla società semplice, la trasformazione di una società commerciale in una società semplice realizza un'ipotesi di destinazione a finalità estranee all'esercizio d'impresa. Pertanto, i beni estromessi sono soggetti a IVA secondo quanto disposto dall'art. 2 co. 2 n. 5) del DPR 633/72. Rimangono esclusi quei beni per i quali non è stata operata, all'atto dell'acquisto, la detrazione d'imposta, la cui estromissione dall'attività è esclusa dal campo di applicazione dell'IVA. Nel caso in cui l'estromissione abbia ad oggetto beni immobili, abitativi o strumentali, trovano applicazione le regole previste dall'art. 10 co. 1 n. 8-*bis*) e 8-*ter*) del DPR 633/72 che prevedono il regime naturale di esenzione (rimanendo salva la possibilità di esercitare l'opzione per l'imponibilità).
6.2	**BENI AMMORTIZZABILI** Nel caso in cui l'estromissione riguardi beni ammortizzabili, per i quali l'IVA è stata detratta in tutto o in parte, la rilevanza ai fini dell'imposta deriva: • dal presupposto dell'estromissione; • dalla realizzazione di una nuova operazione imponibile alla data della cessione dell'attività economica. Di conseguenza, per i beni per i quali è stata operata, in tutto o in parte, la detrazione dell'imposta addebitata in via di rivalsa, la rilevanza ai fini IVA dell'estromissione è regolata da presupposti autonomi rispetto a quelli riferiti alla rettifica della detrazione.

	I principi che regolano la detrazione impongono di adempiere all'obbligo di rettifica se la cessione avviene nel periodo di tutela fiscale (dieci anni per i fabbricati e cinque per gli altri beni), mentre quelli che disciplinano l'estromissione ne determinano sempre la rilevanza ai fini dell'imposta.
7	**IRAP - ESCLUSIONE DAL VERSAMENTO DEL SALDO 2019 E PRIMO ACCONTO 2020 - RECUPERO DELL'AGEVOLAZIONE INDEBITAMENTE FRUITA - ISTITUZIONE DEI CODICI TRIBUTO**
	Con la ris. Agenzia delle Entrate 18.9.2023 n. 52, sono stati istituiti i codici tributo per il recupero dell'agevolazione introdotta dall'art. 24 del DL 34/2020 in conseguenza dell'emergenza pandemica da COVID-19, nell'ipotesi in cui, a seguito di controllo sostanziale, questa sia risultata indebitamente fruita. In base alla citata disposizione, i contribuenti (diversi da intermediari finanziari, imprese di assicurazioni e Amministrazioni pubbliche) con ricavi o compensi non superiori a 250 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso al 19.5.2020 (2019 per i contribuenti "solari") erano stati infatti esclusi dall'obbligo di versamento: • del saldo IRAP relativo al periodo d'imposta in corso al 31.12.2019 (2019, per i soggetti "solari"); • della prima rata dell'acconto IRAP relativo al periodo d'imposta successivo (2020, per i soggetti "solari").
7.1	**CODICI TRIBUTO** Per procedere al versamento delle somme dovute, unitamente ai relativi interessi e sanzioni, occorre utilizzare il modello F24 ELIDE ("Versamenti con elementi identificativi") e i seguenti codici tributo: • "5063", denominato "*Art. 24 d.l. n. 34 del 2020 - Recupero aiuto di stato esonero versamento saldo IRAP e relativi interessi - Controllo sostanziale*"; • "5064", denominato "*Art. 24 d.l. n. 34 del 2020 - Recupero aiuto di stato esonero versamento saldo IRAP - Sanzione - Controllo sostanziale*"; • "5065", denominato "*Art. 24 d.l. n. 34 del 2020 - Recupero aiuto di stato esonero versamento primo acconto IRAP e relativi interessi - Controllo sostanziale*"; • "5066", denominato "*Art. 24 d.l. n. 34 del 2020 - Recupero aiuto di stato esonero versamento primo acconto IRAP - Sanzione - Controllo sostanziale*".
7.2	**MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL MODELLO F24 ELIDE** In sede di compilazione del modello F24 ELIDE: • nella sezione "CONTRIBUENTE" vanno indicati il codice fiscale e i dati anagrafici del soggetto tenuto al versamento; • i suddetti codici tributo sono esposti in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a debito versati". Nella sezione "ERARIO ED ALTRO" sono indicati: • nei campi "codice ufficio" e "codice atto", le informazioni riportate negli atti emessi dall'Ufficio; • nel campo "tipo", la lettera "R"; • nel campo "elementi identificativi", nessun valore; • nel campo "codice", uno dei codici tributo in esame; • nel campo "anno di riferimento", nel formato "AAAA": – il periodo d'imposta in corso al 31.12.2019 per il quale è stato omesso il versamento del saldo IRAP, in relazione ai codici tributo "5063" e "5064"; – il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2019, per il quale è stato omesso il versamento del primo acconto IRAP, in relazione ai codici tributo "5065" e "5066".

8	**CREDITI D'IMPOSTA DI IMPRESA "NON GASIVORA" - LIQUIDAZIONE GIUDIZIALE - COMPENSAZIONE DEL CURATORE CON DEBITI ERARIALI SCADUTI**
	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 28.9.2023 n. 439, ha stabilito che i crediti d'imposta dell'impresa "non gasivora", soggetta a liquidazione giudiziale, non possono essere ceduti a terzi in presenza di debiti erariali scaduti. Trova applicazione la disciplina di cui all'art. 155 co. 1 del DLgs. 14/2019 (Codice della crisi d'impresa), pertanto, l'Amministrazione finanziaria è legittimata ad opporre in compensazione del suo debito, rappresentato dai crediti d'imposta vantanti dall'impresa "non gasivora", il credito di cui la stessa è titolare nei confronti del medesimo soggetto, rappresentato dalle somme iscritte a ruolo divenuto definitivo.
8.1	**NATURA DEI CREDITI D'IMPOSTA DELL'IMPRESA "NON GASIVORA"** Nel caso esaminato nella risposta 439/2023, una società soggetta alla procedura di liquidazione giudiziale (ex fallimento) risulta titolare di alcuni crediti d'imposta per le imprese "non gasivore" – mai usati in compensazione e, quindi, astrattamente cedibili – e inoltre debitrice, verso l'Agenzia delle Entrate-Riscossione, per debiti erariali scaduti. Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate ha, in primo luogo, chiarito che, con riferimento ai suddetti crediti, non opera il divieto di compensazione in presenza di un debito iscritto a ruolo in via definitiva superiore a 1.500,00 euro ai sensi dell'art. 31 del DL 78/2010. L'Agenzia ha infatti precisato che i crediti d'imposta per imprese "non gasivore", avendo natura agevolativa, non possono essere ricondotti alla definizione di "credito derivante da imposta erariale" (cfr. circ. 11.3.2011 n. 13 e, con riguardo al *bonus* investimenti in beni strumentali, risposta a interpello 1.7.2021 n. 451).
8.2	**COMPENSAZIONE NELLA LIQUIDAZIONE GIUDIZIALE (EX FALLIMENTO)** In pendenza della procedura di liquidazione giudiziale, trova applicazione, secondo l'Agenzia delle Entrate, la disciplina di cui all'art. 155 del DLgs. 14/2019 (che sostanzialmente riproduce il previgente art. 56 del RD 267/42), secondo cui "*i creditori possono opporre in compensazione dei loro debiti verso il debitore il cui patrimonio è sottoposto alla liquidazione giudiziale i propri crediti verso quest'ultimo, ancorché non scaduti prima dell'apertura della procedura concorsuale*" (co. 1). L'operatività della compensazione nella procedura di liquidazione giudiziale presuppone: • posizioni creditorie reciproche (anche se scadute dopo l'apertura della liquidazione giudiziale, purché il fatto genetico dei crediti sia avvenuto prima dell'apertura della procedura); • crediti omogenei (sono compensabili soltanto i crediti della stessa specie), liquidi, certi (nell'*an* e nel *quantum*, ma non necessariamente preesistenti all'apertura della procedura, purché sussistenti al momento della pronuncia o dell'eccezione della compensazione) ed esigibili (anche dopo l'apertura, sempreché sussista al momento della pronuncia). La sussistenza dei predetti requisiti legittima l'Amministrazione finanziaria, ai sensi dell'art. 155 del DLgs. 14/2019, ad opporre in compensazione del debito verso l'istante (curatore della liquidazione giudiziale) – debito rappresentato dai crediti per imprese "non gasivore" – il credito vantato verso quest'ultimo, consistente nel debito iscritto a ruolo divenuto definitivo. La distinzione circa la natura di tali crediti ai sensi dell'art. 31 del DL 78/2010, invece, non assume rilievo nel caso in esame, operando la disciplina del Codice della crisi d'impresa, pertanto l'ente creditore avrà la facoltà di opporsi alla cessione dei crediti, chiedendo la compensazione in seno alla procedura concorsuale.

9	**AVVOCATI AMMESSI AL PATROCINIO A SPESE DELLO STATO - COMPENSAZIONE DEI DEBITI FISCALI E CONTRIBUTIVI CON I CREDITI PER SPESE, DIRITTI E ONORARI - ADEGUAMENTO DEL DECRETO ATTUATIVO**
	L'art. 1 co. 860 e 861 della L. 29.12.2022 n. 197 (legge di bilancio 2023) ha modificato l'art. 1 co. 778 della L. 28.12.2015 n. 208, ampliando le fattispecie per le quali è prevista la possibilità per gli avvocati di compensare i crediti vantati per spese, diritti ed onorari dovuti dallo Stato ai sensi degli artt. 82 ss. del DPR 115/2002 (gratuito patrocinio), estendendola ai contributi dovuti alla Cassa Forense a titolo di oneri previdenziali (in precedenza era possibile compensare solo i contributi previdenziali dovuti per i dipendenti); resta ferma la possibilità di compensazione con quanto da essi dovuto per ogni imposta e tassa, compresa l'IVA. A seguito di tale intervento normativo, con il DM 31.8.2023, pubblicato sulla *G.U.* 26.9.2023 n. 225, si è provveduto ad adeguare il DM 15.7.2016, provvedimento attuativo della disciplina in esame.
9.1	**CONDIZIONI PER L'UTILIZZO DEI CREDITI** I suddetti crediti sono utilizzabili in compensazione se: • sono liquidati dall'Autorità giudiziaria con decreto di pagamento; • non risultano pagati, neanche parzialmente, e avverso il relativo decreto di pagamento non è stata proposta opposizione; • in relazione ad essi è stata emessa fattura elettronica, ovvero fattura cartacea registrata sulla piattaforma elettronica di certificazione.
9.2	**OPZIONE PER L'UTILIZZO IN COMPENSAZIONE** Per utilizzare il credito in compensazione, il creditore deve esercitare un'apposita opzione e dichiarare la sussistenza dei requisiti. L'esercizio dell'opzione avviene: • attraverso la piattaforma elettronica di certificazione, con riferimento a ciascuna fattura elettronica o cartacea registrata; • necessariamente per l'intero importo della fattura. ***Introduzione di un secondo periodo per esercitare l'opzione*** In relazione al periodo entro cui esercitare l'opzione in esame, il DM 15.7.2016 ha previsto che la stessa debba essere esercitata dal 1° marzo al 30 aprile di ciascun anno (a partire dal 2017). Con le modifiche apportate dal suddetto DM 31.8.2023, è stata prevista la possibilità di esercitare l'opzione: • anche dal 1° settembre al 31 ottobre di ciascun anno, a partire dal 2023; • ferma restando la disponibilità delle relative risorse (pari a 40 milioni di euro annui a decorrere dal 2023).
9.3	**SELEZIONE DEI CREDITI AMMESSI ALLA PROCEDURA DI COMPENSAZIONE** La piattaforma elettronica di certificazione seleziona le fatture per le quali è stata esercitata l'opzione e resa la dichiarazione per l'ammissione alla procedura di compensazione. La selezione avviene: • fino a concorrenza delle risorse annualmente stanziate; • attribuendo priorità alle fatture emesse in data più remota e, nel caso di fatture emesse lo stesso giorno, secondo l'ordine cronologico di perfezionamento della dichiarazione di possesso dei requisiti per la compensazione. Per ciascuna fattura i creditori ricevono la comunicazione di ammissione alla procedura di compensazione attraverso la piattaforma elettronica di certificazione, mentre, per le fatture non ammesse, l'opzione si intende automaticamente revocata. ***Comunicazione all'Agenzia delle Entrate*** Entro i 20 giorni successivi alla scadenza di ciascun periodo per l'esercizio dell'opzione (in precedenza entro 5 giorni dal termine dell'unico periodo previsto), la piattaforma elettronica di certificazione trasmette all'Agenzia delle Entrate l'elenco dei crediti ammessi alla compensazione, con il codice fiscale del creditore e l'importo utilizzabile in compensazione.

9.4	**UTILIZZO IN COMPENSAZIONE DEI CREDITI** I crediti selezionati sono utilizzabili in compensazione: • esclusivamente per il pagamento dei debiti fiscali del creditore e dei contributi previdenziali, rientranti nel sistema del versamento unificato; • a partire dal quinto giorno successivo alla trasmissione dei dati all'Agenzia delle Entrate; • esclusivamente dal soggetto individuato dal codice fiscale comunicato dalla piattaforma stessa; • anche in più soluzioni; • solo attraverso il modello F24 telematico, sulla base delle istruzioni impartite dall'Agenzia delle Entrate. ***Scarto del modello F24*** L'intero modello F24 che contiene l'operazione di compensazione sarà scartato e tutti i versamenti in esso contenuti saranno considerati come non avvenuti, qualora: • il soggetto che utilizza il credito in compensazione non risulti compreso nell'elenco trasmesso dalla piattaforma di certificazione; • l'importo del credito utilizzato risulti superiore all'ammontare del credito spettante, tenendo conto anche di eventuali precedenti utilizzi; • vi sono compensazioni di altri crediti che non risultano conformi alle disposizioni vigenti in materia di controllo preventivo delle compensazioni; • l'addebito del saldo del modello F24 telematico non è andato a buon fine. Lo scarto del modello F24 sarà reso noto attraverso un'apposita ricevuta consultabile sul sito Internet dei servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.
10	**LAVORO DIPENDENTE PRESTATO ALL'ESTERO - TRASFERTE EFFETTUATE IN PIÙ STATI DAL LAVORATORE DISTACCATO - APPLICAZIONE DELLE RETRIBUZIONI CONVENZIONALI**
	Con la risposta a interpello 12.9.2023 n. 428, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti sull'applicazione del regime fiscale agevolato *ex* art. 51 co. 8-*bis* del TUIR ai lavoratori distaccati all'estero che effettuano trasferte in altri Paesi esteri e in Italia.
10.1	**REGIME FISCALE AGEVOLATO** Il citato co. 8-*bis* prevede che il reddito di lavoro dipendente, prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto da dipendenti che nell'arco di 12 mesi soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni, è determinato sulla base delle retribuzioni convenzionali definite annualmente con decreto del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali. Il lavoratore deve: • essere fiscalmente residente in Italia, pur svolgendo attività lavorativa all'estero; • svolgere l'attività in un settore previsto dal decreto ministeriale di approvazione delle retribuzioni convenzionali; • stipulare uno specifico contratto che preveda l'esecuzione della prestazione all'estero come oggetto esclusivo del rapporto di lavoro; • essere collocato in uno speciale ruolo estero. L'attività lavorativa deve essere poi svolta all'estero con carattere di permanenza o di sufficiente stabilità.
10.2	**LAVORATORE IN DISTACCO ALL'ESTERO CHE EFFETTUA TRASFERTE IN ALTRI PAESI** Il regime fiscale *ex* art. 51 co. 8-*bis* del TUIR può applicarsi al lavoratore residente in Italia, distaccato all'estero, anche nel caso in cui – nello svolgimento della sua attività e per esigenze aziendali e nell'interesse esclusivo della distaccataria – effettua trasferte in altri Stati esteri e in Italia. Resta fermo, tuttavia: • che la prestazione dell'attività lavorativa all'estero venga effettuata per un periodo superiore a 183 giorni nell'arco di 12 mesi;

	• il rispetto di tutte le altre condizioni previste dalla normativa e dalla prassi. In tale situazione non verrebbe meno il carattere di esclusività e di continuità del rapporto di lavoro presso l'azienda estera.
11	**UTILIZZO DEI SERVIZI *ON LINE* DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE-RISCOSSIONE - ABILITAZIONE A RAPPRESENTANTI E PERSONE DI FIDUCIA**
	Il provv. Agenzia delle Entrate 25.9.2023 n. 332731, sostituendo i precedenti provvedimenti 19.5.2022 n. 173217 e 17.4.2023 n. 130859, ha ampliato l'ambito di applicazione della richiesta di abilitazione di terzi all'utilizzo dei servizi *on line* dell'Agenzia delle Entrate, estendendolo anche all'utilizzo dei servizi *on line* dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione. Mediante un'unica istanza è quindi possibile richiedere l'abilitazione (o la disabilitazione) all'utilizzo dei servizi *on line* di entrambe le Agenzie. È comunque consentito richiedere l'abilitazione (o la disabilitazione) ai servizi *on line* di una sola di esse. Con la successiva Guida pubblicata il 27.9.2023, l'Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori indicazioni sulle modalità operative della nuova procedura.
11.1	**SOGGETTI INTERESSATI** I soggetti interessati alla procedura di abilitazione sono: • i tutori, i curatori speciali, gli amministratori di sostegno e coloro che esercitano la responsabilità genitoriale (c.d. "rappresentanti"); • le persone di fiducia.
11.2	**SERVIZI *ON LINE* DISPONIBILI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE-RISCOSSIONE** I rappresentanti e le persone di fiducia possono utilizzare i seguenti servizi *on line*, disponibili nell'area riservata dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione: • consultazioni e verifiche riguardanti: – posizione debitoria relativa a cartelle e avvisi di pagamento emessi dall'anno 2000; – pagamenti, sgravi e sospensioni; – procedure e piani di rateizzazione concessi; – richiesta di informazioni specifiche sulla posizione debitoria; • istanze relative: – alla rateizzazione ai sensi dell'art. 19 del DPR 602/73; – alla sospensione legale della riscossione; – all'adesione alla definizione agevolata dei carichi iscritti a ruolo; – ad altre istanze a favore del contribuente, previste dalla normativa che disciplina l'attività dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione.
11.3	**MODALITÀ DI RICHIESTA DELL'ABILITAZIONE** La richiesta di abilitazione all'utilizzo dei servizi *on line* dell'Agenzia delle Entrate e/o dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione in nome e per conto di altri va presentata all'Agenzia delle Entrate alternativamente: • presso un qualsiasi ufficio territoriale dell'Agenzia delle Entrate, presentando il modulo in originale, in formato cartaceo e sottoscritto con firma autografa; • in allegato ad un messaggio PEC inviato ad una qualunque Direzione Provinciale dell'Agenzia delle Entrate; • tramite il servizio *online* di videochiamata, disponibile nella sezione "Prenota un appuntamento" del sito internet dell'Agenzia delle Entrate. La persona di fiducia può essere autorizzata anche mediante la specifica funzionalità disponibile all'interno dell'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate, mentre per i rappresentanti è possibile utilizzare anche il servizio *web* "Consegna documenti e istanze".
11.4	**UTILIZZO DEI SERVIZI *ON LINE*** A seguito dell'accoglimento della richiesta di abilitazione, i rappresentanti e le persone di fiducia possono utilizzare i servizi *on line* disponibili nell'area riservata dell'Agenzia

	delle Entrale e/o dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione: • accedendo con le proprie credenziali, vale a dire tramite il Sistema Pubblico d'Identità Digitale (SPID), la Carta d'identità elettronica (CIE) o la Carta Nazionale dei Servizi (CNS); • inserendo il codice fiscale del rappresentato o dell'interessato.
11.5	**DURATA DELL'ABILITAZIONE E MODALITÀ DI RINNOVO** L'abilitazione del rappresentante e della persona di fiducia scade il 31 dicembre dell'anno indicato nell'istanza, che non può comunque superare il secondo anno successivo a quello in cui l'abilitazione è attivata (es. fino al 31.12.2025 per un'abilitazione attivata nel 2023). Se non è indicato alcun termine, l'abilitazione scade il 31 dicembre dell'anno in cui è attivata.
11.6	**MODALITÀ DI RINNOVO** La richiesta di rinnovo, se non sono intervenute modifiche ai requisiti necessari per ottenere l'abilitazione, può essere inviata all'ufficio tramite posta elettronica ordinaria, indicando gli estremi dell'istanza già depositata in occasione della prima richiesta e allegando la copia del documento d'identità in corso di validità del tutore, amministratore di sostegno o curatore speciale. Se sono intervenute modifiche nei requisiti, la richiesta di rinnovo può essere presentata con le stesse modalità previste per la prima abilitazione. Per quanto riguarda le persone di fiducia, le abilitazioni scadute possono essere riattivate con le stesse modalità utilizzate per la prima attivazione.
11.7	**DISABILITAZIONE** La richiesta di disabilitazione del rappresentante può essere presentata: • da chiunque abbia interesse, allegando la documentazione idonea a provare la cessazione della condizione di tutore, curatore speciale o amministratore di sostegno o di esercente la responsabilità genitoriale; • con le stesse modalità previste per la richiesta di abilitazione. La richiesta di disabilitazione della persona di fiducia può essere presentata, con le stesse modalità previste per l'abilitazione, oltre che dall'interessato, dal suo rappresentante legale. Nel caso in cui la richiesta sia presentata da quest'ultimo è necessario allegare la documentazione attestante tale condizione. A tutela dell'interessato, anche qualora lo stesso sia impossibilitato a presentare la richiesta, la disabilitazione può essere eseguita d'ufficio.
12	**OBBLIGO DI FATTURAZIONE ELETTRONICA - DETRAZIONE IVA - MANCATO RECAPITO DELLA FATTURA - PRESA VISIONE**
	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 26.9.2023 n. 435, ha affermato che la presa visione della fattura elettronica messa a disposizione del cessionario o committente nell'area riservata del sito *web* "Fatture e Corrispettivi", non può essere arbitrariamente procrastinata, posto che da ciò conseguirebbe un indebito rinvio del *dies a quo* per l'esercizio della detrazione.
12.1	**CASO ESAMINATO DALL'AGENZIA DELLE ENTRATE** Il caso posto all'esame dell'Amministrazione finanziaria ha riguardato una società che si accorgeva, nell'anno 2022, di non disporre di alcune fatture relative ad acquisti di servizi effettuati nel 2021, di cui aveva le copie inviate dai fornitori. Solo nel 2023 detta società prendeva visione delle fatture nella propria area riservata.
12.2	**PRINCIPI GENERALI DELLA DETRAZIONE IVA** L'esercizio della detrazione deve avvenire avendo riguardo al periodo d'imposta nel corso del quale ricorrono due requisiti (Corte di Giustizia UE 29.4.2004 causa C-152/02; circ. Agenzia delle Entrate 17.1.2018 n. 1): • la cessione dei beni o la prestazione dei servizi ha avuto luogo (presupposto

	sostanziale dell'effettuazione dell'operazione); • il soggetto d'imposta è "*in possesso della fattura o del documento che possa considerarsi equivalente secondo i criteri fissati dallo Stato membro interessato*" (presupposto formale). In base all'ordinamento interno (artt. 19 e 25 del DPR 633/72), la compresenza dei due suddetti requisiti, sostanziale e formale, comporta il sorgere del diritto alla detrazione, che può essere esercitato al più tardi entro la data di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui entrambi i presupposti si sono verificati e con riferimento al medesimo anno.
12.3	**DETRAZIONE IVA E MANCATA RICEZIONE DELLA FATTURA ELETTRONICA** Per quanto concerne la fatturazione elettronica, occorre ricordare che nel caso in cui il recapito non sia possibile, la fattura elettronica viene messa a disposizione del soggetto passivo nell'area riservata del sito *web* dell'Agenzia delle Entrate e il fornitore, avvisato dal Sistema di Interscambio (SdI), ne dà comunicazione al cliente. In questo caso, la data di ricezione coincide con il momento in cui il cessionario o committente prende visione del documento. Per l'Agenzia delle Entrate, nel caso di specie non è possibile esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA da tale data. Il soggetto passivo, in questo caso, era a conoscenza del fatto che le operazioni cui le fatture si riferivano erano già state effettuate e che, pertanto, l'imposta era esigibile. Inoltre, essendo in possesso delle copie di cortesia, avrebbe dovuto attivarsi per recuperare tempestivamente le fatture elettroniche nella propria area riservata. Tuttavia, solo nel 2023 il committente aveva preso visione dei documenti. Secondo l'Agenzia, il *dies a quo* per l'esercizio alla detrazione non può essere arbitrariamente protratto fino al momento in cui il soggetto passivo decida di prendere visione delle fatture. Per questi motivi, essendo spirato il termine, viene negata la possibilità di recupero dell'IVA assolta sulle prestazioni, restando altresì esclusa la presentazione di dichiarazioni integrative a favore. Tale facoltà è contemplata, secondo quanto previsto dalla circolare 1/2018, "*nella sola ipotesi di tempestiva ricezione delle fatture*".
13	**DETRAZIONE IVA - CORRISPONDENZA CON LA REALTÀ ECONOMICA - ACCORDO TRANSATTIVO**
	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 11.9.2023 n. 426, ha affermato che l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA non può essere subordinato al previo pagamento dell'imposta; nondimeno, tale assunto vale se esiste una corrispondenza tra il valore del bene acquistato o della prestazione ricevuta e il corrispettivo effettivamente dovuto, non essendo determinante, a tal fine, che sia stata emessa una fattura per un importo superiore.
13.1	**CASO ESAMINATO DALL'AGENZIA DELLE ENTRATE** Il fatto esaminato dall'Agenzia riguarda un soggetto passivo (Alfa) che ha stipulato un contratto di consulenza con una società (Beta), la quale, nel 2021, ha emesso a tale titolo fatture per complessivi 762.579,89 euro (di cui 137.514,41 euro per IVA). Le fatture venivano contestate dalla committente, che richiedeva pertanto al prestatore l'emissione di note di credito. Alfa, che nel frattempo non aveva pagato l'importo addebitatole da Beta (la quale, a sua volta, aveva ceduto il proprio credito a un terzo), instaurava un giudizio. Nel 2023 la controversia è stata definita in via transattiva, attraverso un componimento del contenzioso "*a saldo e stralcio e con reciproca dichiarazione di null'altro avere a pretendere l'una dalle altre*". L'accordo prevede che Alfa versi a Beta un importo onnicomprensivo di 70.000,00 euro.
13.2	**PRINCIPI GENERALI** Ai sensi dell'art. 168 della direttiva 2006/112/CE, il soggetto passivo può detrarre dall'importo dell'imposta di cui è debitore "*l'IVA dovuta o assolta in tale Stato membro*

	per i beni che gli sono o gli saranno ceduti e per i servizi che gli sono o gli saranno resi da un altro soggetto passivo". Il diritto spetta, dunque, non soltanto con riferimento all'imposta versata, ma anche relativamente a quella "*dovuta vale a dire quella che deve essere ancora pagata*" (Corte di Giustizia 29.3.2012 causa C-414-10).
13.3	**CORRISPONDENZA CON LA REALTÀ ECONOMICA** A giudizio dell'Agenzia delle Entrate, il principio secondo cui il diritto alla detrazione spetta non solo con riguardo all'IVA versata, ma anche relativamente a quella dovuta, è ammissibile laddove esista una corrispondenza tra il valore del bene o della prestazione "concretamente ricevuta" e il corrispettivo dovuto. In altre parole, un conto è la realtà economica, altro la "rappresentazione cartolare" della stessa. I giudici di legittimità hanno sostenuto che la direttiva 2006/112/CE circoscrive il diritto alla detrazione "*alle sole imposte dovute*", non potendo essere esercitato con riferimento "*all'IVA indebitamente versata a monte*"; motivo per cui esso "*non si estende all'imposta dovuta esclusivamente in quanto esposta nella fattura*" (Cass. 8589/2022). In ultima analisi, così come espresso anche dai giudici europei (causa C- 334/20), l'ammontare detraibile dovrà essere determinato in conformità con la base imponibile "pertinente".
14	**IVA - SURROGA NEI DIRITTI DI CREDITO - EMISSIONE DELLA NOTA DI VARIAZIONE**
	Con la risposta a interpello 11.9.2023 n. 427, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito al soggetto legittimato a emettere nota di variazione in diminuzione nei casi di surrogazione dell'assicuratore *ex* art. 1916 c.c. Nel caso specifico, la società istante è attiva nel settore delle assicurazioni e i crediti oggetto di copertura assicurativa sono contrattualmente dovuti all'assicurato nell'ambito della sua attività commerciale.
14.1	**PRESUPPOSTI PER L'EMISSIONE DELLA NOTA DI CREDITO** Il recupero dell'IVA attraverso l'emissione della nota di variazione presuppone che vi sia identità tra: • l'oggetto della fattura e della registrazione originaria; • la registrazione della variazione. Ciò affinché vi sia coincidenza tra i due documenti contabili. Pertanto, la nota di variazione deve essere speculare alla fattura originaria ed è necessario che permanga l'identità tra i soggetti dell'operazione imponibile. Dal punto di vista fiscale, l'assicurato, in qualità di originario cedente/prestatore, è l'unico soggetto legittimato a emettere la nota di variazione in diminuzione.
14.2	**ASSOGGETTAMENTO A PROCEDURE CONCORSUALI** Nel caso in cui il cliente insolvente sia sottoposto a una procedura concorsuale, il cedente/prestatore può procedere, ai sensi dell'art. 26 co. 3-*bis* del DPR 633/72, all'emissione della nota di variazione al momento dell'apertura della procedura medesima (per ulteriori indicazioni sul punto l'Agenzia rinvia alla circ. 20/2021).
15	**LOCAZIONE, NOLEGGIO E *LEASING* DI IMBARCAZIONI AL DI FUORI DELL'UNIONE EUROPEA - PROVA DELL'EFFETTIVA UTILIZZAZIONE - RICOVERO ABITUALE DELLA NAVE**
	Con la risposta a interpello 18.9.2023 n. 430, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che ai fini della verifica della rilevanza territoriale dei servizi di *leasing* nautico, non rileva il fatto che l'imbarcazione da diporto non sia in navigazione, ma ormeggiata. I periodi di effettiva utilizzazione vanno tenuti in conto per dimostrare l'eventuale fruizione del bene in territorio extra-UE. ***Periodi di sosta e verifica della territorialità*** Il caso posto all'esame dell'Agenzia delle Entrate riguarda una società semplice che ha stipulato un contratto di locazione finanziaria della durata di 60 mesi avente ad og-

	getto una nave da diporto, che viene ricoverata, nel periodo invernale, in un porto italiano. L'Agenzia ricorda che, ai sensi dell'art. 7-*sexies* co. 1 lett. e-*bis*) del DPR 633/72, le prestazioni di locazione finanziaria di imbarcazioni da diporto si considerano effettuate in Italia, se rese a committenti non soggetti passivi, laddove ricorrano congiuntamente tre presupposti: • l'imbarcazione è messa effettivamente a disposizione nel territorio dello Stato; • la prestazione è resa da soggetti passivi stabiliti in Italia; • l'imbarcazione è utilizzata nel territorio dell'Unione europea. Non sussiste rilevanza territoriale se, pur in presenza dei primi due presupposti, la nave da diporto viene utilizzata al di fuori dell'Unione Europea. A tal fine si può far riferimento a mezzi di prova che consentano di dimostrare gli spostamenti del natante. Nel caso esaminato, in cui, per alcuni periodi, l'imbarcazione sosta nel porto, si configura comunque l'utilizzo nel territorio dell'Unione europea.